



Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DEL TRIBUNALE (Nona Sezione)

5 febbraio 2015*

«Aiuto di Stato — Tassa irlandese sui passeggeri dei voli aerei — Tariffa ridotta per le destinazioni ubicate entro un raggio di 300 km dall'aeroporto di Dublino — Decisione che dichiara l'aiuto incompatibile con il mercato interno e ne ordina il recupero — Vantaggio — Carattere selettivo — Identificazione dei beneficiari dell'aiuto — Articolo 14 del regolamento (CE) n. 659/1999 — Obbligo di motivazione»

Nella causa T-473/12,

Aer Lingus Ltd, con sede in Dublino (Irlanda), rappresentata da K. Bacon, D. Scannell, D. Bailey, barristers, e A. Burnside, solicitor,

ricorrente,

contro

Commissione europea, rappresentata da L. Flynn, D. Grespan e T. Maxian Rusche, in qualità di agenti,

convenuta,

sostenuta da

Irlanda, rappresentata da E. Creedon, A. Joyce e J. Quaney, in qualità di agenti, assistiti da E. Regan, SC, e B. Doherty, barrister,

interveniente,

avente ad oggetto una domanda di annullamento della decisione 2013/199/UE della Commissione, del 25 luglio 2012, riguardante l'aiuto di Stato SA.29064 (11/C, ex 11/NN) – Tassi di imposizione differenziati applicati dall'Irlanda al trasporto aereo (GU 2013, L 119, pag. 30),

IL TRIBUNALE (Nona Sezione),

composto da G. Berardis (relatore), presidente, O. Czúcz e A. Popescu, giudici,

cancelliere: J. Plingers, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 4 giugno 2014,

ha pronunciato la seguente

* Lingua processuale: l'inglese.

Sentenza¹

Fatti

- 1 L'Aer Lingus Ltd, ricorrente, è una compagnia aerea stabilita in Irlanda con sedi in Irlanda (negli aeroporti di Dublino, Cork e Shannon) e nel Regno Unito (negli aeroporti di Londra Gatwick, Londra Heathrow e Belfast). Essa gestisce collegamenti interni in Irlanda e collegamenti internazionali tra l'Irlanda o il Regno Unito e 70 destinazioni in Irlanda, nel Regno Unito, nell'Europa continentale e negli Stati Uniti.
- 2 L'articolo 55 del Finance Act (n. 2) 2008 (seconda legge finanziaria del 2008; in prosieguo: la «legge finanziaria») istituisce un diritto di accisa, chiamato Air travel tax (tassa sul trasporto aereo; in prosieguo: la «TTA»), a decorrere dal 30 marzo 2009, data di entrata in vigore della legge.
- 3 La legge finanziaria prevede che la TTA è percepita direttamente dai vettori aerei a ogni partenza di un passeggero di un aereo da un aeroporto ubicato in Irlanda (fatti salvi gli aeroporti che accolgono meno di 10 000 passeggeri all'anno, e, a decorrere dal 3 giugno 2009, 50 000 passeggeri all'anno), e diventa esigibile quando un passeggero parte da un aeroporto a bordo di un aereo in grado di trasportare più di 20 persone, che non è utilizzato per espletare funzioni di Stato o per scopi militari. Se in ultima analisi la tassa viene prelevata dal costo del biglietto pagato dai passeggeri, la responsabilità di riscuotere e pagare la tassa è degli operatori aerei.
- 4 All'epoca dell'introduzione della TTA, l'importo da riscuotere era calcolato in funzione della distanza tra l'aeroporto di partenza e quello di arrivo al tasso di EUR 2 nel caso di partenza da un aeroporto ubicato in Irlanda per una destinazione ubicata entro un raggio di 300 km dall'aeroporto di Dublino e di EUR 10 in tutti gli altri casi.
- 5 Il 21 luglio 2009, la Commissione europea ha registrato due denunce separate, depositate da un concorrente della ricorrente, una ai sensi dell'articolo 20, paragrafo 2, del regolamento (CE) n. 659/1999 del Consiglio, del 22 marzo 1999, recante modalità di applicazione dell'articolo [108 TFUE] (GU L 83, pag. 1), l'altra ai sensi dell'articolo 56 TFUE e del regolamento (CE) n. 1008/2008 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 24 settembre 2008, recante norme comuni per la prestazione di servizi aerei nella Comunità (rifusione) (GU L 293, pag. 3), relative a diversi aspetti della TTA introdotta dall'Irlanda.
- 6 In risposta alla seconda denuncia la Commissione ha innanzitutto avviato un'indagine su una possibile infrazione dell'articolo 56 TFUE, relativo alla libera prestazione dei servizi, e del regolamento n. 1008/2008. Su tale base, il 18 marzo 2010 la Commissione ha inviato alle autorità irlandesi una lettera di diffida (in prosieguo: la «lettera di diffida»). In seguito a tale lettera di diffida, i tassi di imposizione sono stati modificati in modo tale che, dal 1° marzo 2011, su tutte le partenze, a prescindere dalle distanze, si applica un tasso unico di EUR 3. Di conseguenza, l'indagine della Commissione relativa a una violazione dell'articolo 56 TFUE e del regolamento n. 1008/2008 è stata chiusa.
- 7 La prima denuncia, fondata sull'applicazione delle norme in materia di aiuti di Stato, affermava in particolare che il tasso di imposizione più basso (EUR 2 invece di EUR 10) favoriva essenzialmente le compagnie aeree domestiche come la Aer Arann, che effettuano la maggioranza dei loro voli verso destinazioni ubicate entro 300 km dall'aeroporto di Dublino. Nella stessa denuncia era altresì fatto presente che il carattere forfettario della tassa fosse discriminatorio in quanto una tassa del genere rappresentava una quota della tariffa aerea più importante per i vettori aerei a basso prezzo rispetto alle compagnie aeree tradizionali. Infine, la denuncia contestava il fatto che la mancata applicazione

1 — Sono riprodotti soltanto i punti della presente sentenza la cui pubblicazione è ritenuta utile dal Tribunale.

della TTA ai passeggeri in trasferimento o in transito costituisse un aiuto di Stato illegale a vantaggio delle compagnie aeree Aer Lingus e Aer Arann, poiché tali compagnie contavano su una percentuale relativamente elevata di passeggeri e di voli corrispondenti a tali categorie.

- 8 Con lettera del 13 luglio 2011, la Commissione ha informato l'Irlanda della sua decisione di avviare il procedimento formale di indagine previsto dall'articolo 108, paragrafo 2, TFUE riguardo al tasso nazionale più basso applicato nell'ambito della TTA nel periodo compreso tra il 30 marzo 2009 e il 1° marzo 2011. La Commissione ha chiesto alle autorità irlandesi di inoltrare ai beneficiari una copia della decisione.
- 9 Con decisione del 13 luglio 2011, di cui è stata pubblicata una sintesi nella *Gazzetta ufficiale dell'Unione europea* del 18 ottobre 2011 (GU C 306, pag. 10), adottata al termine di una fase di esame preliminare, la Commissione ha in particolare constatato che la mancata applicazione della TTA ai passeggeri in trasferimento o in transito nonché l'uso di una tassa a carattere forfettario non costituivano un aiuto di Stato ai sensi dell'articolo 107, paragrafo 1, TFUE. Essa ha ritenuto, per contro, che l'applicazione di un tasso nazionale più basso tra il 30 marzo 2009 e il 1° marzo 2011 configurasse un aiuto di Stato e ha sollevato dubbi circa la compatibilità con il mercato interno in quanto esso avrebbe avvantaggiato in modo illecito i voli nazionali rispetto ai voli transfrontalieri. Essa ha, di conseguenza, avviato la procedura formale di indagine invitando le parti interessate a presentare le proprie osservazioni sulla misura in questione.
- 10 Le autorità irlandesi facevano pervenire le proprie osservazioni alla Commissione il 15 settembre 2011. La ricorrente non presentava osservazioni in questa fase del procedimento.
- 11 Il 25 luglio 2012 la Commissione ha adottato la decisione 2013/199/UE riguardante l'aiuto di Stato SA.29064 (11/C, ex 11/NN) – Tassi di imposizione differenziati applicati dall'Irlanda al trasporto aereo (GU 2013, L 119, pag. 30; in prosieguo: la «decisione impugnata»). Tale decisione è stata, peraltro, notificata alla ricorrente con lettera del Ministero delle Finanze irlandese del 23 agosto 2012 e da questa ricevuta il 6 settembre 2012.
- 12 All'articolo 1 di tale decisione la Commissione ha concluso che l'aiuto di Stato il quale, in applicazione della legge finanziaria, consisteva in un tasso d'imposizione ridotto sul trasporto aereo applicabile a tutti i voli effettuati con un aeromobile di capacità superiore a 20 passeggeri e non utilizzato per espletare funzioni di Stato o a scopi militari in partenza da un aeroporto che accoglie oltre 10 000 passeggeri l'anno verso una destinazione situata entro un raggio di 300 km dall'aeroporto di Dublino, applicato illegittimamente dall'Irlanda nel periodo compreso tra il 30 marzo 2009 e il 1° marzo 2011 (in prosieguo: il «periodo in questione»), in violazione dell'articolo 108, paragrafo 3, TFUE, era incompatibile con il mercato interno.
- 13 L'articolo 4 di tale decisione dispone che l'Irlanda procede al recupero presso i beneficiari dell'aiuto incompatibile concesso nel quadro del regime di cui all'articolo 1. Tali beneficiari sono identificati al considerando 70 della decisione impugnata come la Ryanair, la ricorrente, la Aer Arann e altri vettori aerei che devono essere identificati dall'Irlanda. Al medesimo punto è specificato che l'aiuto di Stato corrisponde alla differenza tra il tasso ridotto della TTA e il tasso normale di EUR 10, ovvero EUR 8 a passeggero.

Procedimento e conclusioni delle parti

- 14 Con atto introduttivo depositato presso la cancelleria del Tribunale il 1° novembre 2012, la ricorrente ha proposto il presente ricorso.

- 15 Con atto depositato presso la cancelleria del Tribunale il 6 marzo 2013, l'Irlanda ha chiesto di intervenire a sostegno delle conclusioni della Commissione. Il presidente della sesta sezione del Tribunale ha ammesso l'intervento dell'Irlanda con ordinanza del 17 aprile 2013.
- 16 L'Irlanda ha depositato la propria memoria di intervento il 4 giugno 2013. Con lettera del 17 giugno 2013, la Commissione ha comunicato alla cancelleria che non aveva osservazioni. La ricorrente ha presentato le proprie osservazioni in merito a detta memoria il 24 luglio 2013.
- 17 A seguito della modifica delle sezioni del Tribunale, il giudice relatore è stato assegnato alla nona sezione alla quale, di conseguenza, è stata attribuita la presente causa.
- 18 La ricorrente conclude che il Tribunale voglia:
- annullare o, in via subordinata, annullare parzialmente la decisione impugnata;
 - condannare la Commissione alle spese.
- 19 La Commissione, sostenuta dall'Irlanda, conclude che il Tribunale voglia:
- respingere il ricorso;
 - condannare la ricorrente alle spese.

In diritto (omissis)

Sul terzo e sul quarto motivo, vertenti su un errore di diritto e su un errore manifesto di valutazione nella qualificazione e nella quantificazione dell'aiuto, risultante dalla mancata considerazione del trasferimento della TTA ai passeggeri e da una violazione dell'articolo 14 del regolamento n. 659/1999 e dei principi di proporzionalità e di parità di trattamento mediante l'ordine di recupero dell'aiuto

- 78 Con il terzo motivo la ricorrente deduce che la Commissione è incorsa in un errore di diritto e in un errore manifesto di valutazione qualificando i vettori aerei assoggettati al tasso d'imposizione inferiore beneficiari del presunto aiuto per un importo di EUR 8 a passeggero e ordinando su tali basi il recupero dell'aiuto, benché la Commissione avesse riconosciuto che l'onere di tale imposta avrebbe potuto essere trasferito ai passeggeri i quali erano, pertanto, i principali beneficiari del tasso ridotto.
- 79 Secondo la ricorrente la Commissione avrebbe dovuto prendere in considerazione tale elemento nella qualificazione e quantificazione dell'aiuto e avrebbe dovuto valutare il vantaggio effettivamente mantenuto dalle compagnie aeree che hanno pagato la TTA al tasso di EUR 2 e che l'hanno in gran parte trasferita ai loro passeggeri. Poiché una parte qualsiasi del risparmio di EUR 8 rappresentata dal tasso inferiore è stata trasferita ai passeggeri e non conservata dalle compagnie aeree, la decisione della Commissione che impone il recupero di EUR 8 a passeggero avrebbe l'effetto di obbligare le compagnie aeree a rimborsare più di quanto esse abbiano effettivamente ricevuto e sarebbe perciò illegittima.
- 80 Con il quarto motivo la ricorrente sostiene, inoltre, che, poiché è impossibile recuperare gli EUR 8 a passeggero retroattivamente dai passeggeri che hanno beneficiato del tasso inferiore, l'ordine di recupero opera come imposta aggiuntiva a carico delle compagnie aeree interessate e di conseguenza equivale a una sanzione illegittima di tali compagnie invece di consentire il ripristino della situazione antecedente la concessione del presunto aiuto. Tale circostanza costituirebbe una violazione del principio di proporzionalità e della parità di trattamento e costituisce, di conseguenza, una violazione dell'articolo 14 del regolamento n. 659/1999.

- 81 Per quanto riguarda il terzo motivo, la Commissione contesta gli argomenti della ricorrente. In primo luogo essa constata che non esisteva alcun obbligo di trasferire la tassa ai passeggeri in forza della legislazione di cui trattasi. Al contrario, ciascuna compagnia aerea era libera di decidere se il costo della tassa dovesse integralmente o parzialmente essere trasferito ai passeggeri. In secondo luogo, la Commissione sostiene che, anche qualora il risparmio della tassa fosse stato integralmente trasferito, tale circostanza avrebbe comunque comportato un vantaggio per le compagnie aeree interessate, poiché esse hanno potuto offrire ai propri clienti tariffe più attrattive rispetto a quanto avrebbero offerto se fossero state assoggettate al tasso normale di EUR 10. Poco rileva, pertanto, se il beneficiario ha scelto di trasferire il vantaggio ai propri clienti e di realizzare in tal modo un volume di vendite più elevato, o di assorbire direttamente il vantaggio fatturando una tariffa più elevata. La logica conseguenza era dunque recuperare la totalità dell'importo dell'aiuto, ovvero EUR 8 a passeggero, per i voli assoggettati al tasso inferiore di EUR 2.
- 82 Per quanto riguarda il quarto motivo, la Commissione risponde che il recupero degli aiuti, qualora sia diretto al ripristino dello status quo ante, non può, in linea di principio, essere considerato una misura sproporzionata. Poiché la restituzione mira, peraltro, solo al ripristino della situazione precedente, essa non può in via di principio essere considerata una sanzione. Non sussiste perciò alcuna violazione del principio della parità di trattamento poiché tutti i beneficiari dell'aiuto sono tenuti a rimborsare l'aiuto illegittimo e incompatibile.
- 83 In limine, va ricordato che l'obbligo imposto a uno Stato di sopprimere un aiuto ritenuto dalla Commissione incompatibile con il mercato interno mira al ripristino della situazione precedente. Tale obiettivo è raggiunto quando i beneficiari hanno restituito la somma corrisposta a titolo dell'aiuto illegittimo, perdendo, in tal modo il vantaggio di cui avevano fruito sul mercato rispetto ai loro concorrenti, e quando la situazione esistente prima della corresponsione dell'aiuto è ripristinata (v. sentenza del 17 giugno 1999, Belgio/Commissione, C-75/97, Racc., EU:C:1999:311, punti 64 e 65 e giurisprudenza ivi citata; sentenza del 13 febbraio 2012, Budapesti Erőmű/Commissione, T-80/06 e T-182/09, EU:T:2012:65, punto 107).
- 84 Va altresì ricordato che nessuna disposizione di diritto dell'Unione impone che la Commissione, all'atto di ordinare la restituzione di un aiuto dichiarato incompatibile con il mercato interno, determini l'importo esatto dell'aiuto da restituire. È sufficiente, infatti, che la decisione della Commissione contenga elementi che permettano al destinatario della decisione stessa di determinare senza difficoltà eccessive tale importo (sentenze del 12 ottobre 2000, Spagna/Commissione, C-480/98, Racc., EU:C:2000:559, punto 25, e del 12 maggio 2005, Commissione/Grecia, C-415/03, Racc., EU:C:2005:287, punto 39). Peraltro, il dispositivo di un atto è indissociabile dalla sua motivazione e va interpretato, se necessario, tenendo conto dei motivi che hanno portato alla sua adozione (sentenze del 15 maggio 1997, TWD/Commissione, C-355/95 P, Racc., EU:C:1997:241, punto 21, e del 29 aprile 2004, Italia/Commissione, C-298/00 P, Racc., EU:C:2004:240, punto 97).
- 85 Tuttavia, la Commissione, se decide di disporre il recupero di un importo determinato, deve, in conformità dell'obbligo che le incombe di esame diligente e imparziale di un fascicolo nell'ambito dell'articolo 108 TFUE, determinare, nel modo più esatto possibile consentito dalle circostanze di causa, il valore dell'aiuto di cui l'impresa ha beneficiato (v. sentenza del 29 marzo 2007, Scott/Commissione, T-366/00, Racc., EU:T:2007:99, punto 95 e giurisprudenza ivi citata).
- 86 Nel ripristinare la situazione anteriore al versamento dell'aiuto, da un lato, la Commissione è tenuta ad accertarsi che il vantaggio reale dell'aiuto sia eliminato e quindi a ingiungere il recupero dell'intero aiuto. Essa non può, in segno di clemenza nei confronti del beneficiario, disporre il recupero di un importo inferiore al valore dell'aiuto ricevuto da quest'ultimo. Dall'altro lato, la Commissione non è autorizzata, per sottolineare la sua disapprovazione riguardo alla gravità dell'illecito, a ingiungere il recupero di un importo superiore al valore dell'aiuto ottenuto dal beneficiario (sentenza Scott/Commissione, cit. al punto 85 supra, EU:T:2007:99, punto 95).

- 87 La ricorrente non contesta che, anche nell'ipotesi in cui la TTA sia stata integralmente trasferita ai passeggeri, l'applicazione di un'imposta a tasso ridotto possa conferire un vantaggio all'impresa tenuta al pagamento di tale tassa. Essa contesta tuttavia la portata di tale vantaggio, che è stato valutato nella decisione impugnata a EUR 8 a passeggero.
- 88 A tale proposito, va innanzitutto constatato che l'articolo 55 della legge finanziaria qualifica la TTA come «diritto di accisa» (excise duty), in quanto tassa che deve essere imposta, percepita e pagata a ogni partenza di un passeggero di un aereo da un aeroporto ubicato in Irlanda, circostanza che l'Irlanda ha del resto confermato in sede di udienza.
- 89 Orbene, un diritto di accisa è per definizione un'imposta indiretta applicata al consumo di un bene o un servizio determinato, diversamente dalle imposte dirette quali le imposte sui redditi o sui benefici che sono direttamente sopportate dalle imprese.
- 90 Nella fattispecie, non è contestato che le compagnie aeree erano tenute, in forza della legge finanziaria, ad applicare la TTA al tasso di EUR 2 a tutti i voli assoggettati a tale tasso. È altresì pacifico tra le parti che, in forza dell'articolo 23 del regolamento n. 1008/2008, le compagnie aeree sono tenute a indicare l'importo della TTA separatamente dal prezzo di ciascun biglietto venduto ai loro passeggeri. In tal senso, la TTA era formalmente destinata a essere trasferita al prezzo della tariffa aerea pagata dal passeggero, come indicato dal considerando 8 della decisione impugnata.
- 91 Come sostiene la ricorrente occorre distinguere, pertanto, la nozione di trasferimento formale o ex lege, che riguarda il modo in cui l'imposta è legalmente percepita e applicata, dalla nozione di trasferimento economico che consiste nel determinare in che misura le compagnie aeree abbiano sopportato il costo economico della TTA, adattando se del caso, il prezzo del biglietto al netto dell'imposta in funzione del tasso della TTA effettivamente applicabile o, nell'ipotesi dell'applicazione della TTA al tasso ridotto di EUR 2, in che misura esse abbiano effettivamente mantenuto il vantaggio economico derivante dall'applicazione di tale tasso ridotto.
- 92 La Commissione chiarisce, al considerando 53 della decisione impugnata, che le compagnie aeree che pagavano l'imposta al tasso ridotto di EUR 2 avevano un costo meno elevato da trasferire ai loro passeggeri o di cui farsi carico direttamente. Essa ha assimilato, poi, tale costo ridotto a risorse economiche che le compagnie aeree hanno potuto risparmiare e che, di conseguenza, hanno migliorato la loro situazione economica rispetto alle altre compagnie aeree.
- 93 Al considerando 57 della decisione impugnata la Commissione ha risposto agli argomenti delle autorità irlandesi secondo i quali non sussisterebbe alcun vantaggio a favore delle compagnie aeree, dato che l'imposta era essenzialmente un'imposta sul consumo destinata ad essere trasferita sui passeggeri. La Commissione, basandosi sulla sentenza *Adria-Wien Pipeline e Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, cit. al punto 45 supra (EU:C:2001:598), ha ritenuto che, anche nell'ipotesi in cui non sussista alcun obbligo ex lege di trasferire la tassa ai consumatori, una riduzione rispetto al tasso normale d'imposizione sarebbe idonea a conferire un vantaggio selettivo alle compagnie aeree che devono pagare tale imposta al tasso ridotto.
- 94 La Commissione ha riconosciuto, al medesimo considerando 57 della decisione impugnata, che nella fattispecie l'onere economico della tassa (the cost of the tax) poteva essere trasferito sui passeggeri, sebbene non esista alcun meccanismo che consente di garantire che ciò accada realmente, e che si trattava di una scelta lasciata alla valutazione di ciascuna compagnia aerea.
- 95 Orbene, in una situazione analoga la Corte stessa ha considerato che poiché le tasse aeroportuali incidono direttamente e automaticamente sul prezzo del tragitto, il fatto di stabilire differenze tra gli importi delle tasse gravanti sui passeggeri si ripercuote automaticamente sul costo del trasporto (sentenza *Stylianakis*, cit. al punto 59 supra, EU:C:2003:72, punto 28).

- 96 La Commissione ritiene tuttavia che anche nell'ipotesi in cui la TTA sia stata trasferita, le compagnie aeree hanno ugualmente fruito di un vantaggio, poiché esse potevano offrire tariffe più attrattive ai loro passeggeri, circostanza che si sarebbe tradotta in un fatturato più elevato.
- 97 Occorre constatare, pertanto, che in una situazione come quella della presente fattispecie, in cui la TTA doveva essere trasferita ai passeggeri e il vantaggio economico derivante dall'applicazione del tasso ridotto ha potuto altresì essere trasferito sui passeggeri, la Commissione non può presumere che il vantaggio effettivamente ottenuto e conservato dalle compagnie aeree ammontasse, in ogni caso, a EUR 8 a passeggero.
- 98 Infatti, in un caso del genere, il vantaggio effettivamente conseguito dalle compagnie aeree non consiste necessariamente nella differenza fra i due tassi d'imposizione, bensì proprio nella possibilità di offrire tariffe più attrattive ai propri passeggeri e quindi aumentare, in tal modo, il loro volume di affari, come ha riconosciuto la Commissione stessa al considerando 57 della decisione impugnata.
- 99 Nei confronti delle compagnie aeree come la ricorrente che hanno pagato la TTA al tasso inferiore di EUR 2, la Commissione avrebbe dovuto perciò determinare in che misura esse avessero effettivamente trasferito ai loro passeggeri il beneficio economico risultante dall'applicazione della TTA al tasso ridotto, per poter quantificare con precisione il vantaggio di cui essere hanno realmente fruito, a meno che essa non avesse deciso di assegnare tale compito alle autorità nazionali fornendo le indicazioni necessarie a tale scopo.
- 100 Perciò solo nell'ipotesi in cui la ricorrente avesse sistematicamente aumentato il prezzo dei biglietti al netto della tassa di EUR 8 a biglietto, per i voli assoggettati alla TTA al tasso di EUR 2, sarebbe stato possibile ritenere che il vantaggio economico derivante dall'applicazione del tasso differenziato ammontasse a EUR 8 a passeggero per la ricorrente, poiché tale vantaggio non ha potuto essere trasferito sui passeggeri nemmeno in parte.
- 101 Va tuttavia constatato che la Commissione non ha chiarito, in nessun punto della decisione impugnata, né nell'ambito della presente controversia, sotto quale profilo una tale ipotesi sarebbe la situazione normale, rispetto all'ipotesi nella quale le compagnie aeree trasferiscono il vantaggio ai propri passeggeri, conformemente all'obiettivo della TTA, e quando essa stessa riconosce del resto che un trasferimento del genere era possibile (v. punto 95 supra).
- 102 Inoltre la Commissione non ha tenuto conto a sufficienza della situazione particolare del mercato di cui trattasi e dei suoi vincoli concorrenziali, in quanto tutte le compagnie aeree che effettuano voli di meno di 300 km (calcolati dall'aeroporto di Dublino) a partire da un aeroporto ubicato in Irlanda erano assoggettate alla TTA al tasso di EUR 2 a passeggero. La Commissione non ha perciò stabilito sotto quale aspetto, in circostanze del genere, le compagnie aeree i cui voli erano assoggettati alla TTA al tasso ridotto di EUR 2 a passeggero, hanno fruito di un vantaggio corrispondente alla differenza tra i due tassi della TTA, ovvero di EUR 8 a passeggero.
- 103 In tal modo la Commissione è incorsa in un errore di valutazione e in un errore di diritto.
- 104 Infatti, come sostiene a giusto titolo la ricorrente, il recupero di un aiuto deve limitarsi ai vantaggi finanziari che effettivamente discendono dall'attribuzione degli aiuti al beneficiario e dev'essere proporzionale a questi ultimi (v., in tal senso, sentenza del 22 gennaio 2013, Salzgitter/Commissione, T-308/00 RENV, Racc., EU:T:2013:30, punto 138).
- 105 Pertanto se il vantaggio risultante dall'applicazione di un tasso ridotto poteva consistere nel miglioramento della posizione concorrenziale delle compagnie aeree, derivante dalla circostanza di aver potuto offrire prezzi più competitivi, la Commissione avrebbe dovuto limitarsi a imporre il recupero degli importi corrispondenti effettivamente a tale vantaggio o, qualora risultasse impossibile

- determinare tali importi con esattezza, assegnare tale compito alle autorità nazionali fornendo loro le indicazioni necessarie a tale scopo, conformemente alla giurisprudenza menzionata al precedente punto 85.
- 106 Secondo la Commissione, se dovesse essere seguita la tesi della ricorrente, ciò condurrebbe a imporre alla Commissione o alle autorità nazionali di valutare, in ogni caso concreto, gli effetti dell'aiuto sui beneficiari in funzione delle scelte soggettive da essi effettuate, circostanza che sarebbe in contrasto con la giurisprudenza menzionata al punto 44 supra e con la sentenza del 15 dicembre 2005, *Unicredito Italiano* (C-148/04, Racc., EU:C:2005:774).
- 107 Nella causa che ha dato luogo a tale sentenza, la Corte ha ricordato, infatti, che la soppressione di un aiuto illegittimo mediante recupero è la logica conseguenza dell'accertamento della sua illegittimità. Tale recupero onde ripristinare lo status quo ante non può, in linea di principio, ritenersi un provvedimento sproporzionato rispetto alle finalità delle disposizioni del Trattato in materia di aiuti di Stato. Per effetto della restituzione dell'aiuto, il beneficiario è privato del vantaggio di cui aveva fruito sul mercato rispetto ai suoi concorrenti e la situazione esistente prima della corresponsione dell'aiuto è ripristinata (v. sentenza *Unicredito Italiano*, cit. al punto 106 supra, EU:C:2005:774, punto 113 e giurisprudenza ivi citata).
- 108 La Corte ha quindi considerato che gli importi da restituire non possono essere determinati in considerazione di operazioni diverse che le imprese avrebbero potuto effettuare se non avessero optato per la forma di operazione corredata dell'aiuto. Tale scelta, infatti, è stata compiuta nella consapevolezza del rischio di recupero degli aiuti concessi in violazione del procedimento previsto dall'articolo 108, paragrafo 3, TFUE. Dette imprese avrebbero potuto evitare tale rischio optando immediatamente per operazioni diversamente strutturate. Per giunta, il ripristino dello status quo ante implica il ritorno, per quanto possibile, alla situazione che si sarebbe verificata se le operazioni in esame si fossero realizzate senza concessione della riduzione d'imposta (v., in tal senso, sentenza *Unicredito Italiano*, cit. al punto 106 supra, EU:C:2005:774, punti da 114 a 117).
- 109 Secondo la Corte, tale ripristino non implica una differente ricostruzione del passato in funzione di elementi ipotetici quali le scelte, spesso molteplici, che avrebbero potuto essere compiute dagli operatori interessati, tanto più che le scelte effettivamente compiute con il beneficio dell'aiuto possono risultare irreversibili. Il ripristino dello status quo ante consente unicamente di tener conto, nella fase del recupero dell'aiuto da parte delle autorità nazionali, del trattamento fiscale eventualmente più favorevole di quello di diritto comune che, in mancanza dell'aiuto illegittimo e in forza di norme interne compatibili con il diritto dell'Unione, sarebbe stato concesso per l'operazione effettivamente realizzata. (sentenza *Unicredito Italiano*, cit. al punto 106 supra, EU:C:2005:774, punti da 118 a 119).
- 110 Occorre tuttavia rilevare che, contrariamente alla causa che ha dato luogo alla sentenza *Unicredito Italiano*, cit. al punto 106 supra (EU:C:2005:774), richiamata dalla Commissione, le imprese beneficiarie, nel caso in esame, non avrebbero potuto optare per un'operazione diversa da quella che era corredata di un aiuto. Esse erano tenute, infatti, in forza della legislazione nazionale applicabile nel periodo di cui trattasi, ad applicare la TTA al tasso di EUR 2 a passeggero a tutti i voli di meno di 300 km, calcolati dall'aeroporto di Dublino, in partenza da un aeroporto ubicato in Irlanda. Per le medesime ragioni, sarebbe stato per loro legalmente impossibile riscuotere la TTA al tasso di EUR 10 a passeggero per tali voli.
- 111 è pur vero che esse potevano aumentare il prezzo del biglietto al netto della tassa al fine di assorbire il vantaggio risultante dall'applicazione della TTA al tasso ridotto di EUR 2. Tuttavia, la Commissione non poteva determinare il vantaggio effettivamente ottenuto dalle compagnie aeree senza tenere conto delle circostanze del caso di specie. Orbene, alla luce del funzionamento della TTA e dei vincoli concorrenziali cui sono esposte le compagnie aeree per i voli cui era applicabile la TTA al tasso di

- EUR 2 (v. punto 103 supra), la Commissione non poteva presumere che il vantaggio economico risultante dall'applicazione del tasso ridotto della TTA non era stato in alcun modo trasferito sui passeggeri.
- 112 Pertanto, la necessità, derivante dalla giurisprudenza citata al punto 86 supra, di quantificare nel modo più preciso possibile consentito dalle circostanze del caso, il vantaggio di cui hanno effettivamente fruito le compagnie aeree nella fattispecie, alla luce dell'applicazione del tasso ridotto della TTA, non equivale a ricostruire il passato in funzione di elementi ipotetici quali le scelte, spesso molteplici, che avrebbero potuto essere effettuate dagli operatori interessati, come sostiene la Commissione, ma intende, al contrario garantire che il beneficiario perda il vantaggio di cui aveva fruito sul mercato rispetto ai suoi concorrenti, né più né meno, e a ripristinare la situazione precedente la concessione dell'aiuto.
- 113 Inoltre, l'aiuto nella causa che ha dato luogo alla sentenza Unicredito Italiano, cit. al punto 106 supra (EU:C:2005:774), consisteva in un vantaggio fiscale sotto forma di una riduzione al 12,5% del tasso d'imposizione sul reddito per le banche che intraprendevano una concentrazione o una ristrutturazione analoga durante cinque periodi d'imposta consecutivi e a determinate condizioni. Non è controverso che l'imposta sul reddito costituisce un onere che è effettivamente ed esclusivamente sopportato dalle imprese che vi sono assoggettate, contrariamente alla TTA nella presente fattispecie che, essendo un diritto di accisa, era unicamente percepita e raccolta dalle compagnie aeree ma che era, in ultima analisi, parzialmente se non integralmente, effettivamente pagata e sostenuta dai passeggeri.
- 114 In ultimo la Commissione non ha sufficientemente dimostrato, nella sua decisione, che il recupero di EUR 8 a passeggero era necessario al fine di garantire il ripristino dello status quo ante, ovvero il ritorno, per quanto possibile, alla situazione che sarebbe prevalsa se le operazioni in causa fossero state realizzate senza la concessione della riduzione d'imposta o, in altre parole, se i voli assoggettati al tasso di EUR 2 a passeggero fossero stati assoggettati a una tassa di EUR 10 a passeggero.
- 115 Infatti, il recupero di un importo di EUR 8 a passeggero presso le compagnie aeree non consentirebbe di garantire il ripristino di una situazione che sarebbe prevalsa se le operazioni di cui trattasi fossero state realizzate senza la concessione dell'aiuto in parola, poiché non è possibile per le compagnie aeree recuperare retroattivamente presso i loro clienti gli EUR 8 a passeggero che avrebbero dovuto essere riscossi. Il recupero di un importo di EUR 8 a passeggero presso le compagnie aeree non è, pertanto, necessario al fine di eliminare la distorsione della concorrenza causata dal vantaggio concorrenziale determinato da un tale aiuto (v., in tal senso, sentenza dell'8 dicembre 2011, Residex Capital IV, C-275/10, Racc., EU:C:2011:814, punto 34 e giurisprudenza ivi citata). Al contrario, il recupero di un tale importo rischierebbe di provocare ulteriori distorsioni alla concorrenza, come sostiene a giusto titolo la ricorrente, in quanto potrebbe condurre a recuperare presso le compagnie aeree più del vantaggio di cui esse hanno effettivamente fruito.
- 116 La Commissione avrebbe dovuto, pertanto, tenere conto delle specificità della TTA in quanto diritto di accisa destinato a essere trasferito ai passeggeri dalle compagnie aeree per tutti i voli assoggettati al tasso di EUR 2 durante il periodo di cui trattasi. Poiché il vantaggio economico risultante dall'applicazione di tale tasso ridotto ha potuto essere, trasferito ai passeggeri, seppure parzialmente, la Commissione non aveva il diritto di considerare che il vantaggio di cui hanno fruito le compagnie aeree ammontasse automaticamente, in ogni caso, a EUR 8 a passeggero.
- 117 A tale proposito, la Commissione richiama la propria costante prassi decisionale in materia di aiuti fiscali che comportano diritti di accisa, secondo la quale le esenzioni da tali oneri concedono un vantaggio alle imprese incaricate di pagare la tassa, anche se quest'ultima non ha potuto essere trasferita ai consumatori.

- 118 Occorre ricordare, tuttavia, che è solo nell'ambito delle pertinenti disposizioni del Trattato nonché delle misure adottate per la sua attuazione che deve essere valutato il carattere di aiuto di Stato di una determinata misura, e non con riferimento ad un'eventuale prassi decisionale anteriore della Commissione (sentenze del 30 settembre 2003, *Freistaat Sachsen e a./Commissione*, C-57/00 P e C-61/00 P, Racc., EU:C:2003:510, punti 52 e 53, e del 15 giugno 2005, *Regione autonoma della Sardegna/Commissione*, T-171/02, Racc., EU:T:2005:219, punto 177).
- 119 In ogni caso, le decisioni richiamate dalla Commissione, che figurano altresì nelle note a piè di pagina al considerando 57 della decisione impugnata, non riguardavano tasse che dovevano essere sostenute dalle compagnie aeree, come indica la Commissione, ma tasse sull'energia, che prevedevano un tasso d'imposizione ridotto o esenzioni per talune categorie di imprese. In tutte queste cause, le tasse non erano destinate ad essere trasferite dalle imprese beneficiarie ai loro clienti. Infatti, i diritti di accisa riguardavano fattori di produzione (nella specie, l'energia) che esse stesse consumavano e non prodotti o servizi destinati alla vendita ai propri clienti, come nella presente fattispecie. Infine, occorre notare che in nessuna di tali cause la Commissione ha ordinato il recupero dell'aiuto presso i beneficiari ma essa ha, al contrario, dichiarato tali aiuti compatibili con il mercato interno sulla base dell'articolo 107, paragrafo 3, lettera c), TFUE.
- 120 Va inoltre notato che, è pur vero che la sentenza *Adria-Wien Pipeline e Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, cit. al punto 45 supra (EU:C:2001:598), citata dalla Commissione al considerando 57 della decisione impugnata consente certamente di sostenere la tesi secondo la quale l'applicazione di un'imposta a tasso ridotto può conferire un vantaggio selettivo alle imprese a essa assoggettate, anche se esse hanno l'obbligo legale di trasferirla ai loro clienti, ma non dimostra che, in caso di pluralità di beneficiari, l'importo dell'aiuto debba essere imputato nella sua interezza alle imprese che trasferiscono tale imposta ai loro clienti.
- 121 Peraltro, nella causa che ha dato luogo a tale sentenza la Corte non ha constatato che l'aiuto doveva essere recuperato presso i fornitori di energia, che erano direttamente incaricati di pagare la tassa e di trasferirla ai loro clienti, come le compagnie aeree nella presente fattispecie, bensì presso le imprese di queste clienti il cui fulcro di attività poteva dimostrarsi consistere nella produzione di beni materiali e alle quali era riconosciuto il rimborso delle imposte sull'energia.
- 122 La circostanza che nella fattispecie i clienti delle compagnie aeree assoggettate alla TTA non siano imprese ai sensi del diritto dell'Unione, con la conseguenza che nessun aiuto poteva essere recuperato nei loro confronti, non può rimettere in discussione l'obbligo per la Commissione di identificare con esattezza i beneficiari di un aiuto, ovvero le imprese che hanno avuto il godimento effettivo dell'aiuto medesimo (sentenza del 3 luglio 2003, *Belgio/Commissione*, C-457/00, Racc., EU:C:2003:387, punto 55), e di limitare il recupero dell'aiuto ai vantaggi finanziari che effettivamente discendono dall'attribuzione degli aiuti ai beneficiari degli stessi (v., in tal senso, sentenza *Salzgitter/Commissione*, cit. al punto 104 supra, EU:T:2013:30, punto 138).
- 123 Occorre constatare, pertanto, che la Commissione è incorsa in un errore di valutazione e in un errore di diritto nel fissare l'importo dell'aiuto da recuperare presso le compagnie aeree a EUR 8 a passeggero, da un lato e ha violato l'articolo 14 del regolamento n. 659/1999 ordinando il recupero di un tale importo presso le medesime, dall'altro.
- 124 Senza che sia necessario pronunciarsi su un'eventuale violazione dei principi di proporzionalità e della parità di trattamento dedotti dalla ricorrente, occorre pertanto accogliere il terzo e il quarto motivo della ricorrente e annullare la decisione impugnata nella parte in cui stima l'aiuto da recuperare presso le compagnie aeree in EUR 8 a passeggero e in quanto l'ordine di recuperare l'aiuto è, di conseguenza, altresì viziato da illegittimità.

- 125 A tale proposito, occorre notare che l'articolo 4 della decisione impugnata prevede il recupero degli aiuti presso i beneficiari, che sono identificati al considerando 70 della medesima decisione, per un importo di EUR 8 a passeggero, importo che è altresì stabilito al medesimo considerando.
- 126 Orbene, secondo costante giurisprudenza le motivazioni di una decisione in materia di aiuti di Stato devono essere prese in considerazione ai fini dell'interpretazione del suo dispositivo (v. sentenza del 20 marzo 2014, Rousse Industry/Commissione, C-271/13 P, EU:C:2014:175, punto 69 e giurisprudenza ivi citata).
- 127 Si deve, pertanto, annullare l'articolo 4 della decisione impugnata, letto alla luce del considerando 70 della stessa, nella parte in cui esso ordina il recupero dell'auto, stimato in EUR 8 a passeggero, presso le compagnie aeree che hanno effettuato voli assoggettati alla TTA al tasso ridotto di EUR 2 durante il periodo di cui trattasi e respingere il ricorso quanto al resto.

(omissis)

Per questi motivi,

IL TRIBUNALE (Nona Sezione)

dichiara e statuisce:

- 1) **L'articolo 4 della decisione 2013/199/UE della Commissione, del 25 luglio 2012, riguardante l'aiuto di Stato SA.29064 (11/C, ex 11/NN) – Tassi di imposizione differenziati applicati dall'Irlanda al trasporto aereo, è annullato nella parte in cui ordina il recupero dell'aiuto presso i beneficiari per un importo fissato, al considerando 70 di detta decisione, in EUR 8 a passeggero.**
- 2) **Il ricorso è respinto quanto al resto.**
- 3) **La Commissione europea è condannata a sopportare, oltre alle proprie spese, la metà delle spese sostenute dalla Aer Lingus Ltd.**
- 4) **La Aer Lingus sopporterà la metà delle proprie spese.**
- 5) **L'Irlanda sopporterà le proprie spese.**

Berardis

Czúcz

Popescu

Così deciso e pronunciato a Lussemburgo il 5 febbraio 2015.

Firme